



Dott. Cinzia BRUNELLI - NOTAIO
Piazza Orsi Mangelli n. 1 - 47100 FORLÌ (Italy)
Tel. (+39) 0543.31109 - Fax (+39) 0543.25661
C.F. BRN CNZ 55C45 D704X - Partita I.V.A. 01991260405
cbrunelli@notariato.it
<http://www.notaiobrunelli.it>

VALORE CATASTALE e IMPOSTA DI REGISTRO (art. 52 DPR 26/10/1986, n. 131)

In materia di imposta di registro, la regola generale di determinazione del corrispettivo risulta dal combinato disposto degli artt. 43, 51 e 52 del DPR n. 131/1986.

L'art. 43, comma 1, lettera a), del DPR 131/1986, individua la base imponibile per i contratti a titolo oneroso traslativi o costitutivi di diritti reali dal valore del bene".

A norma dell'art. 51, comma 1, "... si assume come valore dei beni quello dichiarato dalle parti nell'atto e, in mancanza o se superiore, il corrispettivo pattuito; per gli atti che hanno per oggetto beni immobili o diritti reali immobiliari si intende, invece, per valore il valore venale in comune commercio (art. 51, comma 2).

Se tuttavia l'ufficio se ritiene che i beni o i diritti di cui ai commi 3 e 4 dell'art. 51 abbiano un valore venale superiore al valore dichiarato o al corrispettivo pattuito, provvede con lo stesso atto alla rettifica ed alla liquidazione della maggiore imposta, con gli interessi e le sanzioni (art. 52, comma 1).

L'art. 52, del DPR n. 131/1986 introduce una deroga al suddetto criterio generale in base al quale l'Agenzia delle entrate procede a rettificare i valori o corrispettivi dichiarati in atto in misura inferiore rispetto al valore venale, disponendo quanto segue:

- comma 4: "*non sono sottoposti a rettifica il valore o il corrispettivo degli immobili, iscritti in catasto con attribuzione di rendita, dichiarato in misura non inferiore, per i terreni, a settantacinque volte il reddito dominicale risultante in catasto e, per i fabbricati, a cento volte il reddito risultante in catasto, aggiornati con i coefficienti stabiliti per le imposte sul reddito, né i valori o corrispettivi della nuda proprietà e dei diritti reali di godimento sugli immobili stessi dichiarati in misura non inferiore a quella determinata su tale base a norma degli artt. 47 e 48*".

"La disposizione del presente comma non si applica per i terreni per i quali gli strumenti urbanistici prevedono la destinazione edificatoria".

- comma 5: "*I moltiplicatori di settantacinque e cento volte possono essere modificati, in caso di sensibili divergenze dai valori di mercato, con decreto del Ministro delle finanze pubblicato nella Gazzetta Ufficiale. Le modifiche hanno effetto per gli atti pubblici formati, per le scritture private autenticate e gli atti giudiziari pubblicati o emanati dal decimo quinto giorno successivo a quello di pubblicazione del decreto nonché per le scritture private non autenticate presentate per la registrazione da tale data*".

- comma 5-bis: "*Le disposizioni dei commi 4 e 5 non si applicano relativamente alle cessioni di immobili e relative pertinenze diverse da quelle disciplinate dall'articolo 1, comma 497, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e successive modificazioni*".

L'art. 1, comma 497, della legge 23/12/2005, n. 266, entrato in vigore il 1 gennaio 2006, stabilisce che, in deroga all'art. 43 del TUR e fatta salva l'applicazione dell'art. 39, comma 1, lett. d), ultimo periodo, DPR 29/9/1973, n. 600, per le **sole cessioni nei confronti di persone fisiche¹** che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, aventi ad oggetto **immobili ad uso abitativo** e relative pertinenze, all'atto della cessione e **su richiesta della parte acquirente resa al notaio**, la base imponibile ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'art. 52, commi 4 e 5, del DPR 131/86, indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato nell'atto. Le parti hanno comunque l'obbligo di indicare nell'atto il corrispettivo pattuito. Gli onorari notarili sono ridotti del 30%."

I moltiplicatori attualmente in vigore² sono i seguenti:

¹ Il testo in vigore fino al 1/1/2007, si riferiva alle sole cessioni fra persone fisiche". Ora invece, con l'entrata in vigore dell'art. 1, comma 309 della legge finanziaria 2007 n. 296/2007, la norma si applica alle cessioni effettuate da chiunque (anche soggetti Iva) nei confronti di persone fisiche.

² Decreto legge 22/7/2004, n. 168, convertito in legge n. 191/2004.

TIPOLOGIA DI IMMOBILI	CATEGORIA	RENDITA	COEFFICIENTE
FABBRICATI	C1 e E	Rendita catastale	42,84
	A10 e D	Rendita catastale	63
	B	Rendita catastale	176,4
	prima casa	Rendita catastale	115,50
	altre categorie	Rendita catastale	126
TERRENI	agricoli	Reddito dominicale	112,500

Il comma 5-bis dell'art. 52 DPR 131/1986, aggiunto dall'art. 35, comma 23-ter, D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla L. 4/8/2006, n. 248, in vigore dal 12/8/2006, limita attualmente l'applicazione del c.d. valore automatico alle sole ipotesi in cui coesistano i seguenti requisiti di natura soggettiva ed oggettiva:

- a) deve trattarsi di atti di cessione
- a) deve trattarsi di cessione effettuata nei confronti di persone fisiche, che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali;
- b) deve trattarsi di cessione avente ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze;
- c) contenenti richiesta della parte acquirente, resa al notaio, di optare per una base imponibile costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell' art. 52, commi 4 e 5, del DPR 131/1986;
- d) le parti indichino nell'atto di cessione il corrispettivo pattuito³;
- e) applicazione del criterio di valutazione automatica alle sole imposte di registro, ipotecarie e catastali.

Circ. Agenzia delle entrate 6/2/2007, n. 6/E

La modifica apportata all'art. 52 del Tur non ha inciso sui trasferimenti a titolo gratuito o *mortis causa*, in quanto il D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 (Testo unico dell'imposta sulle successioni e donazioni), contiene una disciplina autonoma per i suddetti trasferimenti, ancorché analoga a quella dell'art. 52, comma 4, del Tur. Risultano pertanto confermati i previgenti limiti al potere di rettifica dei valori dichiarati, ex art. 34, comma 5, sia per le successioni che per le donazioni.

La preclusione alla rettifica del valore prevista dai commi 4 e 5 dell'art. 52 del Tur continua a trovare applicazione con riferimento agli atti che non costituiscono cessione di immobili, sempre che risultino valori dichiarati o corrispettivi pattuiti in misura non inferiore ai valori catastali rivalutati. È il caso, ad esempio, degli atti aventi natura dichiarativa, come le divisioni senza conguaglio.

Per effetto dell'aggiunta del comma 5-bis all'art. 52 del Tur, l'accertamento di valore si estende alla generalità degli atti di cessione di immobili per i quali non ricorrano i presupposti previsti dall'art. 1, comma 497, della L. 266/2005 e successive modificazioni, così riepilogabili:

- cessioni di immobili in cui la parte acquirente sia persona fisica che agisce nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali;
- cessioni di immobili in cui la parte acquirente non sia persona fisica;
- cessioni di immobili nelle quali, pur sussistendo i requisiti oggettivi e soggettivi stabiliti nel comma 497 dell'art. 1 della L. 266/2005, non sia stata espressa la dichiarazione di volersi avvalere della regola del "prezzo-valore";
- cessioni di terreni;
- cessioni di fabbricati non abitativi (uffici, negozi, opifici, ecc.);
- cessioni di pertinenze relative a fabbricati non abitativi;
- cessioni di immobili facenti parte di compendi aziendali;
- conferimenti in società;
- divisioni con conguaglio (a meno che non torni applicabile, in presenza di immobili abitativi, la regola del "prezzo-valore");
- rinunce a diritti reali immobiliari con efficacia traslativa.

Ai sensi del comma 116 della legge Finanziaria per il 2007, risultano assoggettabili ad accertamento di valore, ove la base imponibile non sia determinabile in modo automatico, le assegnazioni di immobili ai soci da parte delle società non operative individuate al comma 111.

³ L'omissione dell'indicazione del corrispettivo realmente pattuito comporta il recupero delle imposte sull'intero importo e una sanzione amministrativa dal 50% al 100% della differenza tra l'imposta dovuta e quella corrisposta.

Gli immobili trasferiti nell'ambito di una cessione di azienda sono suscettibili di accertamento di valore ex art. 52, comma 5-bis del Tur, rientrando nell'ambito delle cessioni di immobili diverse da quelle disciplinate dall'art. 1, comma 497 l. 266/2005. Infatti, pur essendo l'azienda una *universitas rerum*, cioè un'entità funzionalmente organizzata in un complesso unitario, è legittimo considerare, ai fini della determinazione dell'imposta di registro, la cessione dei beni immobili distintamente da quella degli altri beni, onde applicare le aliquote differenziate previste dalla tariffa, parte prima, del Tur, nonché per imputare le passività in proporzione al valore dei vari beni aziendali.

Per quanto riguarda i terreni edificabili, l'art. 36, comma 2, del D.L. n. 223/2006 ha chiarito il concetto di "area fabbricabile" ai fini fiscali, eliminando le preesistenti incertezze interpretative. In base alla definizione fornita dalla norma in esame - che, come precisato dalla circolare n. 28/E del 4/8/2006, ha natura interpretativa - "un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio *in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo*"⁴.

La nozione di terreno edificabile è stata dettata con espresso riferimento all'IVA ed all'imposta di registro ed è pertanto estensibile, in virtù dei rinvii normativi, anche a imposte ipotecarie e catastali, imposte sui redditi ed ICI.

Risoluzione Agenzia delle Entrate 17/5/2007 102/E:

Per il trasferimento di immobile abitativo in seguito ad aggiudicazione all'asta pubblica la base imponibile è determinata, ai sensi dell'art. 44 del Tur, pertanto non può essere applicata la deroga prevista dall'art. 1, comma 497, della L. n. 266/2005, poiché riferita espressamente al solo art. 43 del Tur.

Tutte le fattispecie disciplinate dall'art. 44 del Tur non possono essere attratte nell'ambito del comma 497, poiché la base imponibile è determinata con riferimento al prezzo di aggiudicazione, all'indennizzo e non al valore.

Con riferimento ai trasferimenti di unità immobiliari ad uso abitativo posti in essere dalle SCIP a favore di persone fisiche si applicano i medesimi criteri; pertanto qualora gli stessi sono attuati a mezzo della procedura di asta pubblica non rientrano nel campo di applicazione del comma 497; in tutti gli altri casi, quale ad esempio la cessione di immobile ad uso abitativo a favore dei conduttori titolari del diritto di opzione all'acquisto, in cui la base imponibile è determinata ai sensi dell'art. 43 del Tur, opera il criterio individuato.

Risoluzione Agenzia delle Entrate 1/6/2007 121/E:

1. - Per tutte le cessioni aventi ad oggetto tipologie di immobili e relative pertinenze, *diverse* da quelle previste dall'art. 1, comma 497, della legge n. 266/2005, la base imponibile è costituita dal valore venale in comune commercio

2. - Il c.d. valore automatico si applica esclusivamente agli atti di cessione in cui intervenga il notaio (atti pubblici e scritture private autenticate) e quindi non a:

a) scritture private non autenticate;

b) atti dell'Autorità giudiziaria e, in particolare, i decreti del giudice dell'esecuzione, ex art. 44 del Tur, a mezzo dei quali avviene il trasferimento di immobili a seguito di aggiudicazione nei pubblici incanti;

⁴ Cfr. Cass. S.U. 30/11/2006, n. 25505 che cassa con rinvio Comm. Trib. Reg. Napoli, 8 Gennaio 1999: in tema di imposta di registro, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 36, secondo comma, del d.l. n. 223/2006, convertito in legge, che ha fornito l'interpretazione autentica del D.P.R. n. 131/1986, l'edificabilità di un'area, ai fini dell'inapplicabilità del sistema di valutazione automatica previsto dall'art. 52, comma quarto, del D.P.R. n. 131, dev'essere desunta dalla qualificazione ad esso attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi. L'inizio del procedimento di trasformazione urbanistica è infatti sufficiente a far lievitare il valore venale dell'immobile, senza che assumano alcun rilievo eventuali vicende successive incidenti sulla sua edificabilità, quali la mancata approvazione o la modificazione dello strumento urbanistico, in quanto la valutazione del bene dev'essere compiuta in riferimento al momento del suo trasferimento, che costituisce il fatto imponibile, avente carattere istantaneo. L'impossibilità di distinguere, ai fini dell'inibizione del potere di accertamento, tra zone già urbanizzate e zone in cui l'edificabilità è condizionata all'adozione dei piani particolareggiati o dei piani di lottizzazione non impedisce peraltro di tener conto, nella determinazione del valore venale dell'immobile, della maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie, nonché della possibile incidenza degli ulteriori oneri di urbanizzazione.

In senso conforme Cass. Sez. V, sent. n. 11217 del 16/5/2007, che cassa con rinvio Comm. Trib. Reg. Cagliari, 9 Ottobre 2000, in tema di imposta sulle successioni, ai fini dell'applicabilità della valutazione parametrica di cui al quinto comma dell'art. 26 del DPR 26/10/1972, n. 637.

- 3.** - Rientrano nell'ambito applicativo dell'art.1, comma 497, non solo le "fattispecie traslative" in senso stretto, ma anche gli acquisti a titolo derivativo-costitutivo, gli atti traslativi della nuda proprietà, gli atti di rinuncia e ogni altro negozio assimilato al trasferimento, per il quale la base imponibile è determinata con riferimento al valore del bene oggetto dell'atto, ai sensi dell'art. 43 del T.U. imposta di registro. La tesi secondo cui il termine "cessioni" ricomprende anche le fattispecie costitutive è avvalorata dalla disposizione dell'art. 43 TUR, laddove espressamente prevede per i "contratti ... costitutivi di diritti reali" la stessa modalità di determinazione della base imponibile prevista per le cessioni a titolo oneroso. Inoltre anche l'art. 2 del D.P.R. 633/1972, in relazione al presupposto dell'Iva, stabilisce che: "Costituiscono cessioni di beni gli atti a titolo oneroso che importano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento dei diritti reali di godimento su beni di ogni genere".
- 4.** - La formulazione letterale dell'art 52, comma 5-*bis* impedisce di estendere l'ambito applicativo del comma 497 ai terreni agricoli, per i quali la base imponibile è costituita dal valore venale in comune commercio dell'immobile trasferito, o se superiore, dal corrispettivo pattuito.

Con riferimento al quesito *sub 3*) (terreni agricoli), fatto salvo quanto chiarito nella circolare [n. 6/E](#) del 6 febbraio 2007, paragrafo 1.2., si osserva che